

学校编码: 10384

分类号_____密级_____

学号: 200313003

UDC _____

厦门大学

_____硕士_____学 位 论 文

浅议我国出口退税制度

Analysis of China export indirect tax drawback system

方勇

指导教师姓名: 黄建忠教授

专 业 名 称: 国际贸易学

论文提交日期:

论文答辩时间:

学位授予日期:

答辩委员会主席: _____

评 阅 人: _____

2006 年 04 月

厦门大学学位论文原创性声明

兹呈交的学位论文，是本人在导师指导下独立完成的研究成果。本人在论文写作中参考的其他个人或集体的研究成果，均在文中以明确方式标明。本人依法享有和承担由此论文而产生的权利和责任。

声明人（签名）：

年 月 日

厦门大学学位论文著作权使用声明

本人完全了解厦门大学有关保留、使用学位论文的规定。厦门大学有权保留并向国家主管部门或其指定机构送交论文的纸质版和电子版，有权将学位论文用于非赢利目的的少量复制并允许论文进入学校图书馆被查阅，有权将学位论文的内容编入有关数据库进行检索，有权将学位论文的标题和摘要汇编出版。保密的学位论文在解密后适用本规定。

本学位论文属于

1、保密（ ），在 年解密后适用本授权书。

2、不保密（ ）

（请在以上相应括号内打“√”）

作者签名：

日期： 年 月 日

导师签名：

日期： 年 月 日

摘 要

本文的目的：通过研究出口退税理论和我国退税实践，归纳我国出口退税制度的问题，揭示引发这些问题的根源，并对出口退税制度远期和近期改革提出政策建议。

本文的主要观点：我国现行的出口退税制度是“非中性”的；我国出口退税制度种种积弊的根源在于“出口退税制度的多重目标设计”和“增值税制度以及出口退税体制不完善”；要根本解决我国出口退税制度的问题，必须重新定位我国出口退税制度的政策目标，坚持推进增值税制度改革、出口退税体制改革，逐步过渡到“中性出口退税”，这是我国出口退税制度长期改革的方向；在“彻底退税”条件尚未成熟之前，有必要强调出口退税“调节出口商品结构”的作用，科学设置出口退税率，充分有效地利用有限的退税资源和出口退税这一政策工具，这是我国出口退税制度改革的现实选择。

本文的创新之处：理论上，经过研究，发现出口退税“中性”和“非中性”是一个硬币的两面，我国处于“非中性”这一面，并不存在所谓“中性与非中性相结合”的出口退税制度；实践上，对我国出口退税历史沿革、科学出口退税率的设置做了实证分析。

本文的意义：理论上，明确我国出口退税的“非中性”现状，有助于思考如何更有效地利用这一政策工具，有助于制定向“中性原则”趋近的改革措施；实践上，实证分析我国出口退税制度的历史沿革，有助于归纳出我国出口退税制度的主要问题和产生这些问题的根源，实证分析机电产品科学退税率的设置，对有效管理退税率有一定的参考价值。

关键词：目标重定位；实证分析；科学退税率

Abstract

Objective of the thesis: Study theory and practice of export indirect tax drawback so that sum up main problems of China export indirect tax drawback system and mouse out its essential reasons, then make suggestions towards short-term and long-term export indirect tax drawback reform.

Core ideas of the thesis: So far, China export indirect tax drawback system is “unneutral”; essential reasons that result in various bugs in China export indirect tax drawback system are the “multiple-targets” export indirect tax drawback system, “imperfect VAT system” and “incomplete export indirect tax drawback mechanism”; in order to solve all problems thoroughly, we ought to reorient the target of China export indirect tax drawback system, adhere to advancing VAT system and export indirect tax drawback mechanism reform so as to transit the current export indirect tax drawback system to a “neutral” system little by little; before achieving the “neutral” system, we’d better make full use of the limited export indirect tax drawback resource and avail ourselves of the drawback tool more efficiently, which is the most realistic way on short-term export indirect tax drawback system reform.

Novelties of the thesis: Theoretically, via research, discover that “neutral system” and “unneutral system” seem like the positive and negative sides of one coin, while the so-called “combo of neutral system and unneutral system” had never existed at all, our prevailing export indirect tax drawback system is just situated on the “unneutral” side; practically, the paper has engaged in empirical analyses of “history evolution of China export indirect tax drawback system reform” and “setup of scientific drawback ratios”.

Significance of the thesis: Theoretically, the awareness of the definite character of China prevailing export indirect tax drawback system must help us find out the way to utilize the drawback tool more effectively in the near future, consequently, we could make a reform scheme to realize the “neutral system” in a long round; practically, the empirical analysis of “history evolution of China export indirect tax drawback system reform” will help us grasp main problems of the system, then conclude its systematic

defects, also the empirical analysis of “setup of scientific drawback ratios” might contribute to the effective management of China export indirect tax drawback ratios.

Key Words: Target Reorientation; Empirical Analysis; Scientific Drawback Ratios.

厦门大学博硕士论文摘要库

目 录

前 言	1
第一章 导论：出口退税理论探究	3
第一节 出口退税的内涵和法律依据	3
第二节 文献综述	4
第三节 我国出口退税制度的目标定位	8
第二章 出口退税制度改革的实证分析	11
第一节 我国出口退税制度的历史沿革	11
第二节 我国出口退税制度问题分析	12
第三章 我国出口退税制度改革的现实选择	21
第一节 突出强调“调整商品结构”这一政策目标	21
第二节 逐步剥离“为财政增收减支”这一政策目标	30
第三节 逐步剥离“平衡进出口总量”这一政策目标	31
第四章 对我国出口退税制度进一步改革的政策建议	33
第一节 坚持推进增值税制度改革和出口退税体制改革	33
第二节 对解决“新问题”的政策建议	38
附 表	41
参考文献	53
后 记	55

厦门大学博硕士论文摘要库

Contents

Preface	1
Chapter 1 Introduction: Theoretical Research on Indirect Tax	
Drawback	3
Section 1 Connotation and Law Terms of Indirect Tax Drawback.....	3
Section 2 Literature Review.....	4
Section 3 Target Orientation of Our Indirect Tax Drawback System	8
Chapter 2 Empirical Analysis of Our Indirect Tax Drawback	
System Reforms	11
Section 1 History Evolution of Chinese Indirect Tax Drawback System ..	11
Section 2 Troubles Shooting.....	12
Chapter 3 Practical Scheme of the Reform of Indirect Tax	
Drawback System	21
Section 1 Especially Emphasize the “Adjusting Merchandise Structure” Target	21
Section 2 Peel off the “Adding Fiscal Income or Cutting down Fiscal Expenditure” Target Gradually	30
Section 3 Peel off the “Balancing Gross Imports and Exports” Target Gradually	31
Chapter 4 Suggestions towards Further Reform of Indirect Tax	
Drawback System	33
Section 1 Adhere To Advancing the VAT System and Indirect Tax Drawback Mechanism Reform	33
Section 2 Suggestions towards Solving the “New Problem”	38
Appendices	41
References	53

Postscript.....	55
------------------------	-----------

厦门大学博士论文摘要库

前 言

出口退税是一项 WTO 允许并被世界各国广为使用的惯例制度。在我国的出口退税实践中，虽然其政策效应较为显著，但也长期存在大量出口骗税、退税率设置不合理、财政压力大等诸多问题。笔者试图通过本文来探寻问题的根源和并尝试提出解决问题的有效办法。

本文的正文由以下部分构成：第一章“出口退税理论探究”是本文的导论，主要对出口退税制度的相关理论进行综述、评论。出口退税目标定位问题是出口退税理论争议的焦点，也是制定出口退税制度的起点，笔者以此作为研究退税理论的切入点。根据研究发现，前人在“出口退税目标定位问题”上主要有三种观点：第一种认为根据 WTO 相关规定，出口退税应该秉承“中性原则”，实行彻底退税；第二种认为出口退税是一项政策工具，应该根据国家宏观调控的需要来安排出口退税；第三种认为现实的出口退税制度应该是“中性与非中性相结合”。笔者发现，出口退税制度中性和非中性的界定，WTO 已经明确给出了判断依据，只要将出口退税作为一项政策工具来使用、未实现彻底退税，除了“促进出口”以外还存在其它的政策目标，该制度就是“非中性”的。根据我国出口退税的实践，至少可以判断，我国现行的出口退税制度是“非中性”的，并不存在所谓“中性与非中性相结合”的中间道路，只能说如何在“非中性原则”下使用好这一政策工具、怎样调整现行的出口退税制度和其它配套制度以便将来过渡到“中性原则”。

第二章“我国出口退税制度问题分析”，具体分析了我国出口退税制度的问题和产生这些问题的根源，并对 2003 年新制度衍生的新问题进行了分析。经过研究，发现我国出口退税制度问题集中在出口退税率“设置不合理、频繁变动、调整幅度过大”这三点上，根源在于我国出口退税制度的多重目标设计以及增值税制度和退税体制的不完善。2003 年后新的出口退税制度（包括 2005 年对出口退税分担机制的再次微调）并未从根本上解决中央与地方、地方与地方在税收负担和退税利益分享问题上的矛盾。

第三章“我国出口退税制度改革的现实选择”和第四章“对我国出口退税制度进一步改革的政策建议”，分别对我国出口退税制度中短期改革和长期改革提

出了设想，围绕“重新定位出口退税制度的政策目标”和“坚持推进增值税制度改革和出口退税体制改革”二个方面展开。出口退税问题的彻底解决有赖于“中性原则”的确立、消费型增值税的实施、出口“征退一体化”体制的建立，强化“调整出口商品结构”的作用对于“非中性原则”下减少相关问题的发生也大有裨益。

本文采用定性和定量相结合的分析方法。在第二章分析“问题”时，采用了TC、RCA、PE/PI 三个技术指标，在第三章“科学设置出口退税率的实证分析”时采用了TC指标。

本文的理论意义在于明确了我国现行出口退税制度的目标定位，指出了我国出口退税制度不能承受的“四大政策目标”；实践意义在于分别对出口退税制度近期和远期改革提出了设想，尤其是“扩大退税率分档、以TC为基础建立科学出口退税率”对当前的出口退税制度改革有较强的参考价值。

第一章 导论：出口退税理论探究

第一节 出口退税的内涵和法律依据

定义

所谓出口退税，是指国家为真实反映出口商品成本及其竞争能力，由税务部门将出口商品中所含的间接税退还给出口厂商，从而使商品以不含税的价格进入国际市场的一种制度。

基本原则

国民待遇原则：国民待遇原则强调的是公平税负、平等竞争。根据这一原则，一国国内税制要求进口商品与国内商品承受相同的税负，所以各国普遍要对进口商品征收间接税。在这种情况下，如果一国出口商品没有退税或者退税不彻底，则出口国出口的商品在进入进口国市场时由于会被再增收一次进口国的间接税，从而导致出口国出口到外国市场的商品承担了两重间接税，一重是出口国征收的间接税，另一重是进口国征收的间接税，结果增加了出口国出口到外国市场的商品成本，造成双重纳税，削弱其市场竞争力。因此，对出口商品实行退税，是消除对出口商品的税收歧视，符合市场经济平等竞争、公平税负的客观要求，也是对间接税进行国际协调的必然要求。

税收管辖权原则：依据税负能否转嫁，通常把税收分为直接税和间接税，间接税的税负是转嫁的，通常是对生产和销售等环节的纳税人征收，但实际上由最终消费者承担。根据间接税的征收原则，各国消费者只应负担本国的纳税义务，而没有义务承担其他国家对其所消费的商品征收的间接税。出口退税所退还增值税和消费税等是间接税，因此世界各国普遍认为间接税的征收应由最终消费者所属国或地区征收，即间接税的税收管辖权原则或称间接税的属地主义原则。一国公民只承担本国对其所消费的商品征收的间接税，而没有义务承担其他国家对其所消费的商品征收的间接税。对于进口国来说，尽管进口商品是在国外生产的，但它是在进口国境内消费，其间接税必然由进口国的最终消费者承担，也必须由进口国政府征收。据此，出口国必须将其对出口商品征收的间接税予以退还。

GATT-WTO 具体法律条文

GATT 第六条第 4 款中就明文规定：“一方缔约国的产品输入到另一缔约方领土，不得因其免纳相同产品在原产国或输出国用于消费时所缴纳的税捐，或输出国用于消费时所缴纳的税捐或因这种税捐已经退税，即对其征收反倾销税或反补贴税”。

GATT 附件九《注释和补充规定》中明确指出：“免征某项出口商品的关税，免征相同产品供内销时必须缴纳的关税或国内税，不能视为一种补贴。”

GATT 东京回合拟定的《补贴和反补贴守则》提交了一份“出口补贴示例清单”，清单上详细列举了出口补贴的 12 种形式。其中规定：“对出口产品生产和销售的间接税免除或退还超过国内消费同类产品的生产和销售所征收的间接税属于出口补贴，如不超过则不属于出口补贴”。

WTO《补贴和反补贴措施协定》附件 1 至 3 也明确了出口退税不应视为出口补贴。如附件 2 规定：“间接减让表允许对出口产品生产投入消耗(弥补正常消耗)的前段累计间接税实行豁免、减免或延期。出口退税不应被视为出口补贴”。

第二节 文献综述

一、出口退税的性质

中性

把出口退税看作中性的理论依据是税法中的国民待遇原则与税收管辖权原则，强调理想出口退税制度中的“征多少退多少、出口全额退税”目标，认为应该避免“多征少退”带来的含税出口或“少征多退”导致的变相补贴问题。

按照传统的税收理论，税收作为商品成本的组成部分，改变了商品的价格并在买卖双方之间打入楔子，从而造成社会福利损失和影响国际贸易。“彻底退税”不仅符合国民待遇原则和税收管辖权原则，而且可以避免对自由贸易产生扭曲效应。

非中性

把出口退税看作非中性的理论依据是将出口退税等同于政府进行宏观调控的一种政策工具。

政府可以把出口退税当作类似于出口信贷的经济鼓励手段，强调对出口的积极刺激作用；可以利用出口退税税率分档来调整出口商品结构；可以通过出口退税税率平均上浮或下浮来调控进出口总量平衡；可以根据财政收入的变化，通过出口退税率的调整来增加财政收入(减少财政支出)。

出口退税的非中性在实践中有两种形式：“多征少退”和“少征多退”。前者是 WTO 允许的，后者是 WTO 反对的。

二、文献综述

本部分将综述各位专家学者对于出口退税理论的见解，并且提出自己的意见。

黄建忠(1997)提出了“弹性出口退税制度”的构想。“实施弹性出口退税制。根据国家财政和对外经贸发展的实际情况，参照产业倾斜的国际政策惯例，建议制订与实施弹性出口退税制。第一，以调定的出口退税率为中心退税率，结合国家产业和外贸产品结构调整的要求，对出口退税产品进行分类调节。第二，调整出口退税政策的支持面，对出口产品进行经济效益评估分类。对于创利创汇高的出口产品给予高强度的退税支持。第三，建立中央财政出口退税基金，除用于退税的国家增值税收入部分外，从国家关税收入中调剂部分资金，必要时还可以从某些年份外汇储备的富余部分中调换一点人民币资金以充实这项基金”^①。

邓力平(1997)认为出口退税“在中性与非中性税收政策之间寻求一个结合协调点”，指出了出口退税政策调整的空间，他还对中性原则与非中性原则结合的思想进行了总结，“中性与非中性出口退税制度可以用‘一个目标、二个侧面、四个原则’来概括。‘一个目标’就是促进出口。‘二个侧面’指的是促进出口目标所体现的两重性：一是以中性出口退税模式为理想目标，通过创造平等竞争、公平税负的条件来促进出口，这实际上是市场机制的力量；二是对税收非中性杠杆的运用，即通过国家引导的力量来促进出口。中性与非中性这两个侧面是一对对立统一体，反映的是市场调节与国家引导的关系，体现的是矛盾的协调。‘四个原则’指的是国民待遇原则、税收管辖权原则、国际惯例原则和国家财力原则，其中前两者构成这一制度的下限，而后两个原则形成这一制度的上限。简言之，出口退税改革思路的选择，只能是在中性与非中性税收政策之间，在各制约

^①黄建忠：《出口退税制度的若干问题与思考》，《中国经济问题》1997年第3期

原则条件之间，寻求一个较易为各方接受的结合协调点”^①。

邓子基、黄黎明（2003）则从理论和实践上论述了“彻底退税”不应作为现阶段我国出口退税的政策目标。他们借用了次优出口税理论来阐述自己的观点。

“（一）在市场结构处于完全竞争的理想状态条件下，彻底退税有利于资源在世界范围内的有效配置、促进公平竞争，是一种中性的税收政策，但是国际市场是非完全竞争的，各国税制是有差异的。（二）当一国的某一种商品在世界市场上形成了垄断，该出口国通过对其征收出口税可以在不影响出口的情况下增加政府的收入。（三）当一国的商品因为负外部性的存在而使出口价格低于真实的社会边际出口成本时，出口数量越多，该国的福利损失就越大。即使各国均实行‘彻底退税’，其出口产品的税收负担也会大不相同，效率与公平竞争同样难以做到”^②。但是，笔者认为，即便存在税制差异，彻底退税也比不彻底退税好，因为出口退税有利于增强一国商品出口竞争力，我们退税不彻底，其他国家彻底退税，我们就处于博弈的弱势，况且中性原则能够在最大程度上减少扭曲。

他们还从我国和世界其他国家出口退税的实践来阐述现阶段“彻底退税”不能作为出口退税的政策目标，“（一）WTO 没有硬性规定成员国必须‘彻底退税’，在从不退税到彻底退税范围内的出口退税，各国政府完全可以自主决定。（二）由于各国税制存在巨大差异，理论上的‘彻底退税’不利于税收公平与效率。发达国家大都实行所得税为主的税制，而在发展中国家，因为流转税比例非常高，如果‘彻底退税’无疑会对一国财政收入造成较大影响。（三）我国多年来出口退税实践表明，‘彻底退税’行不通，出口退税过快增长给中央财政带来了巨大的压力。（四）‘彻底退税’不利于国家宏观经济调控目标的实现”^③。笔者对此持不同看法：WTO 不要求彻底退税给我们留下了政策调整的空间，说明了非中性原则的可行性而不是必要性；无论是理论研究还是实证研究均表明出口退税率的提高有利于国家财政收入的增加；近年来出口退税使得财政压力增大与其说证明了中性原则的无法实施，不如说暴露了退税体制和税收制度的不完善；假如实行彻底退税，我国的确不能继续把出口退税作为一项宏观调控的工具来使用，但正是我国的出口退税背负了太多的政策目标，才使得它的有效性大打折扣。

^①邓力平：《浅谈中性与非中性出口退税制度》，《税务研究》1997 年第 2 期

^②邓子基、黄黎明：《关于出口退税问题的思考—兼评新的出口退税政策效应》，《涉外税务》，2003 年 12 期

^③邓子基、黄黎明：《关于出口退税问题的思考—兼评新的出口退税政策效应》，《涉外税务》，2003 年 12 期

Degree papers are in the "[Xiamen University Electronic Theses and Dissertations Database](#)". Full texts are available in the following ways:

1. If your library is a CALIS member libraries, please log on <http://etd.calis.edu.cn/> and submit requests online, or consult the interlibrary loan department in your library.
2. For users of non-CALIS member libraries, please mail to etd@xmu.edu.cn for delivery details.

厦门大学博硕士论文摘要库